

Audience publique du 10 septembre 2008

Recours formé par la société anonyme ... s.a., ...
contre un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de
compléments de retenue émis par le bureau d'impositions RTS Luxembourg 1
en matière de retenue sur salaires

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 23255 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 23 juillet 2007 par Maître Charles Duro, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... s.a., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ..., représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation d'un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue émis en date du 14 décembre 2005 par le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1, section des impôts sur salaires ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 17 décembre 2007 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 17 janvier 2008 par Maître Charles Duro, au nom de la société anonyme ... s.a. ;

Vu les pièces versées en cause et la décision critiquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, Maître Eric Pralong, en remplacement de Maître Charles Duro, ainsi que Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en leurs plaidoiries respectives.

En date du 7 décembre 2005, l'administration des Contributions Directes procéda, en application des dispositions de l'article 136 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, désignée ci-après par « L.I.R. », à une révision des retenues d'impôt à opérer, à déclarer et à verser par la société anonyme ... s.a. du chef de rémunérations allouées au personnel salarié et retraité pour les années 2001 à 2004.

Le 14 décembre 2005, un bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue fut émis par le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1, désigné ci-après comme « le bureau d'imposition RTS », à l'encontre de la

société ... s.a., fixant les compléments de retenue d'impôt et les suppléments y relatifs pour les années 2001 à 2004 à un montant de 15.370,93 €.

Par courrier du 9 mars 2006, la société ... s.a. introduisit une réclamation contre ledit bulletin de la retenue d'impôt du 14 décembre 2005.

Cette réclamation étant restée sans réponse de la part du directeur de l'administration des Contributions Directes pendant plus de 6 mois, la société ... s.a. a introduit, par requête déposée le 23 juillet 2007, un recours contentieux à l'encontre dudit bulletin de la retenue d'impôt du 14 décembre 2005 en sollicitant principalement la réformation, sinon l'annulation.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 3 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre un bulletin de retenue d'impôt en l'absence d'une décision du directeur de l'administration des Contributions Directes ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre ce même bulletin endéans les 6 mois de la réclamation.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours tendant à la réformation du bulletin de la retenue d'impôt du 14 décembre 2005. Ce même recours est encore recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi. Il s'ensuit que le recours subsidiaire en annulation est à déclarer irrecevable.

A l'appui de son recours, la demanderesse soutient que la « *taxation d'office* » à laquelle il aurait été procédé par le bureau d'imposition sur base de la différence entre le total des salaires bruts et les frais généraux serait sans fondement.

Concernant l'année 2001, il importerait de souligner que suivant le bilan de la société, le poste reprenant les salaires et traitements serait comptabilisé pour un montant total de 32.959,92 €, montant qui se ventilerait en un montant « *salaires et traitements bruts* » de 24.789,35 € et un montant « *charges sociales* » de 8.170,57 €. La « *taxation d'office* » opérée par le bureau d'imposition serait entachée d'une erreur matérielle dans la mesure où elle viserait également le montant des charges sociales de 8.170,57 €, étant entendu que la part patronale des cotisations sociales ne saurait être considérée comme revenu imposable.

De même, concernant l'année 2002, le poste reprenant les salaires et traitements dans le bilan de la demanderesse serait comptabilisé pour un montant de 71.775,03 €, montant qui devrait être ventilé en salaires et traitements bruts pour un montant de 53.758,77 € et des charges sociales pour un montant de 18.016,26 €. La même erreur matérielle aurait été commise par les services de l'administration des Contributions Directes, qui aurait encore intégré la part patronale des charges sociales d'un montant de 18.016,26 € dans le calcul des salaires et traitements servant de base à l'application de la retenue d'impôt salariale. Les bilans de la demanderesse auraient été établis pour les années en cause sans qu'une différence n'aurait été faite entre les montants, figurant dans les postes « *salaire et traitement* », payés au titre de salaires ou au titre de cotisations sociales, ce qui ressortirait très clairement des livres de salaire de la demanderesse versés en cause. Il s'ensuivrait que les deux montants précités payés à titre de part patronale des charges sociales devraient faire « *l'objet d'une déduction* ».

La demanderesse fait encore valoir une erreur de comptabilisation de 5.851,65 €, due au fait que *« le livre des salaires indiquerait un total de 47.907,12 € »*, mais que suivant la comptabilité, un *« montant de 53.758,77 € est déduit »*, erreur qui devrait être redressée pour parvenir à une imposition correcte.

En second lieu, la demanderesse explique qu'une fois les cotisations déduites, *« les rémunérations qui ne sont pas régulières, n'excèdent pas le plafond du LUF 1.000.000.- (soit 24.789,35 €) au cours d'une année d'imposition de sorte qu'elles doivent être exonérées d'impôt par application des barèmes d'impôt applicables »*.

Toujours en second lieu, la demanderesse soutient que *« les rémunérations en relation avec lesquelles il a été procédé à une taxation d'office pour les années 2001 et 2002, sont des rémunérations salariales qui ont été versées par la société ... s.a. à un de ses administrateurs, Monsieur ..., lequel est un résident belge. Il s'agit, dans chacun des cas, de paiement d'un salaire annuel unique, lequel salaire est basé sur des éléments de caractère purement aléatoire, de sorte que l'entrepris en question n'avait pas à pratiquer de retenue lors de l'attribution de la rémunération »*.

En troisième lieu, la demanderesse fait valoir que *« le paiement [...] des montants réclamés par les services de l'administration des Contributions Directes se traduirait par une double imposition juridique internationale du même revenu, s'entendant comme l'application de deux impôts comparables – l'un en Belgique et l'autre au Luxembourg- au même contribuable, pour le même fait générateur et pour des périodes identiques. Ce (...) serait contraire aux dispositions de la convention du 17 septembre 1970 conclue entre le Luxembourg et la Belgique en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines autres questions en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, convention ayant fait l'objet d'une loi approbative datée du 14 août 1971 de sorte qu'elle est à considérer comme partie intégrante du droit national luxembourgeois. »*

Dans son mémoire en réponse, le délégué du gouvernement rappelle l'obligation qui est faite à chaque employeur aux termes de l'article 136 L.I.R. d'opérer sur les salaires qu'il verse à ses salariés une retenue au titre de l'impôt sur le revenu dû par ces derniers, de déclarer les sommes retenues et de les verser au receveur des Contributions Directes pour le compte des salariés, le tout sous réserve de vérification et au besoin de redressement par le *« bureau d'imposition RTS »*.

Il constate que pour l'année 2004, la fixation des compléments de retenue d'impôt n'appellerait pas de contestation de la part de la demanderesse. Il explique encore que *« pour les années 2002 et 2003, il n'est pas clair pourquoi la recourante critique l'imputation des retenues qu'elle a continuées au receveur mais sans les déclarer »*.

Concernant les rappels d'impôt sur les salaires de Monsieur ..., le délégué du gouvernement retient que la rémunération d'une occupation dépendante ne changerait pas de nature du fait que les paiements sont espacés. D'autre part, la demanderesse resterait en défaut d'expliquer comment Monsieur ... aurait pu remplir ses fonctions de directeur sans être présent.

Quant aux prétendues erreurs de calcul, le délégué du gouvernement rappelle qu'il appartiendrait à la demanderesse d'expliquer les indications obscures voire contradictoires de sa comptabilité pour conclure que le recours ne serait pas fondé.

Dans son mémoire en réplique, la demanderesse réitère les moyens et arguments invoqués dans la requête introductive d'instance et insiste sur le fait que les erreurs matérielles entachant le bulletin critiqué y seraient très clairement établies.

En vertu de l'article 136 L.I.R. : « (1) *Les rémunérations d'une occupation salariée au sens de l'article 95 sont passibles de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu, [...].*

(2) La retenue est à opérer par l'employeur pour compte et à décharge du salarié. (...)

(4) L'employeur est personnellement responsable de l'impôt retenu ainsi que de l'impôt qu'il aurait dû retenir, à moins que, dans ce dernier cas, il ne soit établi que le défaut ou l'insuffisance de retenue ne lui est pas imputable. (...)

(7) A défaut de déclaration ou en cas de détermination inexacte l'impôt peut être fixé par l'administration. »

En l'espèce, le tribunal est amené à constater que les explications fournies par la demanderesse à l'appui de son recours ne sont pas de nature à établir en quoi le bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue émis par le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1, soit entaché d'irrégularité. Abstraction faite du manque de clarté caractérisant l'argumentation de la demanderesse, dont il ne ressort notamment pas sur quelles dispositions légales ses prétentions sont basées, il convient surtout de relever qu'elle reste en défaut de démontrer à suffisance de droit, pièces à l'appui, que les montants allégués de 8.170,57 €, soit de 18.016, 26 €, dont elle sollicite la déduction du montant des revenus passibles de la retenue à la source ont effectivement été payés à titre de part patronale des cotisations sociales. Il ne ressort effectivement pas des livres de salaire versés par la demanderesse que des paiements au titre de la part patronale des cotisations sociales ont été effectués. La demanderesse reste de surcroît en défaut d'établir concrètement les erreurs de calcul commises prétendument par le bureau d'imposition lors de la fixation des compléments de salaire à retenir. Il s'ensuit que le moyen afférent est à écarter.

En ce qui concerne le moyen tiré d'une double imposition alléguée dans le chef de Monsieur ..., il appert au tribunal que, faute pour la demanderesse d'étayer ses allégations par des éléments de fait plus exhaustifs et des références détaillées des instruments juridiques ainsi que des dispositions pertinentes en cause qui auraient été prétendument violées, son moyen reste à l'état de pure allégation, de sorte que le tribunal ne saurait procéder utilement à une vérification dans ce contexte, faute d'être saisi par un moyen suffisamment précis et tangible..

De tout ce qui précède, il résulte que le recours en réformation dirigé contre le bulletin de la retenue d'impôt sur les salaires et les pensions portant fixation de compléments de retenue émis par le bureau d'imposition RTS Luxembourg 1 en date du 14 décembre 2005, laisse d'être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;
reçoit le recours en réformation en la forme,
au fond, le déclare non justifié et en déboute,
déclare irrecevable le recours en annulation ;
condamne la demanderesse aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, premier juge,
Lexie Breuskin, juge,

et lu à l'audience publique du 10 septembre 2008 par le premier vice-président, en présence
du greffier de la Cour administrative Anne-Marie Wiltzius, greffier assumé.

s. Wiltzius

s. Schockweiler